

РЕШЕНИЕ

№ 3301

гр. София, 04.07.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав, в публично заседание на 04.10.2010 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Ася Атанасова и при участието на прокурора ГЕОРГИЕВ, като разгледа дело номер **2179** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК)

Образувано е по жалба вх. № 15233 от 04.11.2008г. от “Ж. К.” О. срещу ревизионен акт (РА) № * от 25.07.2008 г., издаден от орган по приходите П. Териториална дирекция (ТД) на Националната агенция за приходите (Н.) – С.-град. С Решение № 1586/30.1.2008г. директорът на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” (“О.”) – С. П. Централно управление (ЦУ) на Н. е отменил РА в частта относно отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставки, извършени от „М” О., „С-Д С” и „В” ЕООД и потвърдил РА в останалата обжалвана част. По жалбата е образувано адм. дело № 6568 по описа за 2008 г. на Административен съд С.-град (АССГ), I-во отделение, 14-ти състав. С решение №66 от 24.06.2009 г., постановено по посоченото дело съдът е обявил за нищожен РА № * от 25.07.2008 г. по жалба на дружеството. Решението на АССГ е обжалвано пред Върховния административен съд (ВАС) от ответния административен орган, като по жалбата е образувано адм. дело № 11875 по описа за 2009г. на ВАС, Първо отделение. С решение № 2240 от 18.02.2010 г., постановено по посоченото дело, съдът е отменил решението на АССГ и е върнал делото за ново разглеждане от друг съдебен състав. В постановеното от ВАС решение са дадени указания, задължителни за съда П. по-нататъшното разглеждане на делото (чл. 224 от АПК вр. с пар. 2 от ДР на ДОПК).

Жалбоподателят оспорва РА като незаконосъобразен. Излага подробни съображения по констатациите за отделните доставчици, основно навежда нарушения на процедурата

по чл.32 от ДОПК П. връчване на ПИНП.Редовно призоваван за съдебни заседания и П. двете разглеждания на делото жалбоподателят не се представлява. С допълнително представена писмена молба от 04.03.2009г. П. първото разглеждане на делото заявява, че оспорва РА изцяло, в частта на всички доставки, по които е отказаното право на данъчен кредит, като алтернативно уточнява, в случай че съдът счете за валидно Решение № 1586/30.10.2008 г. на директора на Дирекция „О.“ - С., то не поддържа жалбата си по отношение доставчиците „М“ О., „С - Д С“ и „В“ ЕООД.

Ответникът - директорът на Дирекция „О.“ - С. П. ЦУ на Н. Ч. юриконсулт М оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Жалбоподателят и П. административното и П. съдебното обжалване не е представил доказателства за начисляване на ДДС и за реалност на доставките, поради което счита, че РА следва да бъде потвърден. Претендира юриконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийската градска прокуратура счита, че жалбата е недоказана и неоснователна. РА като правилен и законосъобразен предлага да се остави в сила.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

В изпълнение на Решение № 219/05.02.2008г. на Директора на Дирекция „О.“ – С. П. ЦУ на Н. с което се отменя РА № 20002574/12.11.2007г. в частта на определените задължения за данъчни периоди м. 01.1005г. и от 01.04.2005г - 31.05.2006г. е издадена Заповед за възлагане на ревизия № 800987/18.02.2008г., изменена със ЗВР № 802276/22.04.2008г. от П Г Г на длъжност началник сектор „Ревизии” в Дирекция „ДОК” П. ТД на Н. С.-град. Със същите ЗВР е възложено извършването на ревизия на „Ж. К.” О., за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди 01.01.2005г. - 31.01.2005г. и от 01.04.2005г. - 31.05.2006г. Заповедите са връчени на жалбоподателя на 22.02.2008г. и 07.05.2008г., с определен срок на завършване на ревизията до 22.05.2008г.

След изтичане на срока за извършване на ревизията приключване на ревизионните действия е издаден Ревизионен доклад (РД) № 802276/05.06.2008г., връчен на управителя на 30.06.2008г. с определени общо задължения за довносяне в размер на 55 103,57лв. (ДДС и лихви). По реда и в срока по чл.117, ал.5 от ДОПК не е подадено възражение срещу РД № 802276/05.06.2008г.

Ревизията приключва с издаването на Ревизионен акт № */25.07.2008г., издаден от Б Й Д, на длъжност главен инспектор по приходите П. ТД на Н. С. - град, упълномощена със Заповед за определяне на компетентен орган № К 802276/20.06.2008г. РА е връчен на задълженото лице на 31.07.2008г.

С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени от доставчиците „М” О., „С-Д С”, „В” ЕООД, „М” О. и „Р” ЕООД и са определени задължения за довносяне общо в размер на 55967,79лв.в т. ч ДДС – 41152,17лв. и лихви 14815,62лв. Отказът е на основание чл.64, ал.4, т.4 от ЗДДС във връзка с чл.6 от ЗДДС и чл.65, ал.4, т.4 от ЗДДС.

Ревизираното лице е подало жалба вх. № 53-03-1858/08.08.2008г. по описа на ТД на Н. С.-град и вх. № 1453-00-4140/11.08.2008г. до Директора на Дирекция „О.” Г. С. П. ЦУ на Н.. 45 дневният срок за произнасяне е изтекъл и мълчалив отказ е формиран на 24.09.2008г., но с жалба до съда от 24.10.2008 г., в срока, определен в чл. 156, ал. 5, вр. ал. 4 ДОПК дружеството е оспорило мълчаливо потвърдения РА. С Решение № 1586 на 30.10.2008г., произнесено в срока по чл.156, ал.6 от ДОПК решаващият орган е отменил акта в частта, относно отказано право на данъчен кредит по издадени от „М”

О., „С - Д С" и „В" ЕООД и е потвърдил акта в останалата обжалвана част. Подадена е жалба Ч. Директора на Дирекция „О." – С. – вх.№ 53-02-551/24.10.2008г. до АС С.-град постъпила с вх.№ 15233/04.11.2008г.

Жалбоподателят оспорва издаденият РА № */25.07.2008г. в частта на непризнатото право на данъчен кредит по фактури издадени от доставчиците „М" О., „С-Д С", „В" ЕООД, „М" О. и „Р" ЕООД и определените задължения за довносяне. В случай, че съдът счете за валидно Решение № 1586/30.10.2008 г. на директора на Дирекция „О." - С., то не поддържа жалбата си по отношение доставчиците „М" О., „С - Д С" и „В" ЕООД.

По делото са приети като доказателства всички писмени доказателства, съдържащи се в преписката по издаване и обжалване по административен ред на РА, изпратена от директора на Дирекция „О." - С., заедно с жалбата.

Прието е като неоспорено от страните и заключение на съдебно-счетоводна експертиза, назначена по искане на жалбоподателя. Вещото лице не е направило констатации по съществуването на задачите му: дали доставчиците имат заведено счетоводство, начислен ли е ДДС по процесните фактури, отразени ли са плащанията по доставките към „Ж. К." О. и по какъв начин: дължимото ДДС плащано ли е по ДДС-сметките на доставчиците, има ли изплащани възнаграждения по трудови и граждански правоотношения във фирмите-доставчици, тъй като не са му предоставени данни за заведено счетоводство, данни за извършени и отразени разплащания, данни за изплащани възнаграждения по трудови и/или граждански правоотношения.

По делото е присъединено и адм. дело № 7249/2008 г. по описа на АССГ, 19 състав, образувано по жалба от „Ж. К." О. срещу Ревизионен акт № 20002574/12.11.2007 г. (РА от предходна ревизия), която с Определение № 272 от 29.01.2009г. е била оставена без разглеждане, а съдебното производство е прекратено. Установява се от данните по присъединеното адм. дело № 7249/2008 г., както и от доказателствата по настоящото дело, че със Заповед № 2574/15.06.2007 г. е била възложена ревизия на „Ж. К." О. за определяне на задължения по ЗДДС (отм.), за данъчни периоди: 28.12.2004 г. до 31.05.2007г. С Ревизионен акт № 20002574/24.11.2007 г. са били определени задължения за довносяне на ДДС в размер на 41 152, 37 лева. заедно със съответните лихви върху тази сума. Актът е бил обжалван пред директора на Дирекция „О." С. с жалба от 03.12.2007 г., в частта относно установените задължения за периодите: м. 01, м. м. 04 - 12.2005 г. и м.м. 01 - 05. 2006 г. В останалата част ревизионният акт не е бил оспорен по административен ред. С Решение № 219 от 05.02.2008 г. решаващият орган е отменил РА № 20002574/24.11.2007 г. за цитираните периоди, като е върнал преписката на органа, възложил ревизията, с указания да издаде заповед за извършване на нова ревизия. Това решение е постановено след определения в разпоредбата на чл. 155, ал. 1 ДОПК 45 - дневен срок, който в случая е до 17.01.2007г. Поради липсата на произнасяне в този срок жалбоподателят „Ж. К." О. е обжалвал РА като мълчаливо потвърден в обжалваната част в хипотезата на чл. 156. ал. 5, вр. чл. 4 ДОПК. Тази жалба е била подадена едва на 03.12.2008 г. и във връзка с нея е образувано цитираното вече и присъединено по настоящото дело, адм. дело № 7249/2008 г., поради което съдът е оставил същата без разглеждане и е прекратил производството с определение, което не е било обжалвано.

II. повторното разглеждане на делото, съдът съобразявайки дадените указания от касационната инстанция е указал на страните да изразят правни становища относно влизане в сила на предходния РА № 20002574/12.11.2007г., относно валидността на

произнасянето по него П. административното обжалване с решение № 219/05.02.2008г. на директора на Дирекция „О.“ – С., наличие на компетентност на възложилите процесната ревизия орган да възложи извършването ѝ да ангажират доказателства, както и да ангажират доказателства и изразят становища по материалноправния спор. Ответникът е заявил становище, че съдът следва да разгледа спора по същество. Макар и постановено след 45 дневния срок и П. липса на споразумение за удължаване на срока, решение № 219/05.02.2008г. на директора на Дирекция „О.“ – С. е породило правния си ефект. Жалбоподателят не изразява становище и не сочи доказателства, въпреки изрично указаната му доказателствена тежест, в това число и че не сочи доказателства за наличие на доставка и начисляване на данък от съответните доставчици по спорните фактури.

П. така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресатът на обжалвания РА, имащ право и интерес от оспорването. Подадена е срочно предвид последвалото мълчаливия отказ решение на директора на Д“О.“–С. 1586/30.12.2008г., срещу РА, който е обжалван по административен ред в обжалваната пред съда част. Като процесуално допустима жалбата следва да бъде разгледана относно нейната основателност.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Преди да премине към преценка по съществуването на спора съдът намира за необходимо да обсъди и изрази становище по следния предварителен въпрос:

1. Влизане в сила на предходния на обжалвания РА - Ревизионен акт № 20002574/12.11.2007г. и правен ефект на Решение № 219/05.02.2008г. на директора на Д“О.“ –С.:

След дадена възможност за становище на страните по този въпрос и като съобрази изложеното в решението на касационната инстанция и становището на ответника (жалбоподателят не е изразил становище) съдът намира, че РА № 20002574/12.11.2007г., издаден от орган по приходите П. ТД на Н. е отменен с посоченото решение и настоящата ревизия е възложена П. валидно осъществена хипотеза на чл.155, ал.4 от ДОПК.

Съдът напълно споделя изложеното в решение № 6074 от 02.05.2011г. по адм. дело № 16292/2009г. на ВАС, Ю. и се съобрази с мотивите му и с тези в решението на касационната инстанция, че решение № 219/05.02.2008г. е стабилен административен акт, чиято сила следва да бъде зачетена. С този акт е налице произнасяне в рамките на правомощията на решаващия орган, регламентирани в чл. 155, ал. 2 ДОПК. У ревизираното лице се е създало убеждение за упражняване на регламентирани правомощия от страна на административния орган, като същевременно с отмяната на РА и връщането му за нова ревизия, е лишен от правната възможност и правния интерес да го обжалва, защото е отменен. Следва да се отбележи, че решение № 219/05.02.2008г. е постановено след изтичане на срока за произнасяне на решаващия орган, регламентиран в чл. 155, ал. 1 ДОПК, непродължен със споразумение по чл. 156, ал. 7 ДОПК, който е бил до 17.01.2008г., но преди РА да е влязъл в сила, тъй като към датата на постановяването му (05.02.2008г.) не е бил изтекъл срокът за обжалването на РА в хипотезата на мълчаливо потвърждаване по чл. 156, ал. 4, регламентиран в ал. 5 от

същия член (до възложена П. валидно осъществена хипотеза на чл.155, ал.4 от ДОПК. Този срок е 30-дневен и би изтекъл на 18.02.2008г. (първият присъствен ден след 16.02.2008г., когато изтича 30 дневния срок, считан от 18.01.2008г.), а решението е постановено на 05.02.2008г., т.е. преди РА да е влязъл в сила. Решението е връчено на жалбоподателя на 08.02.2008г, т.е. също преди изтичане на срока за обжалването на РА по реда на чл. 156, ал. 5, вр. ал. 4 ДОПК. С решението обжалваният РА е отменен в обжалваната част изцяло, административната преписка върната на възлагащият ревизията орган с указания за издадена нова заповед за извършване на ревизия за посочените периоди в срока по чл.114, ал.1-3 от ДОПК и провеждане на ревизионно производство, съобразно указанията, изложени в мотивите на решението. П. така постановеното отменително спрямо РА решение и предвид преобладаващата към онзи момент практика за инструктивност на срока за произнасяне от решаващия орган, за жалбоподателя не съществува правен интерес и правна възможност да обжалва отменения РА, не съществува и правно регламентирана възможност да обжалва пред съда решението на решаващия орган, което този акт е отменен. Липсата на правен интерес и наличието на забрана за обжалване на РА в частта, отменена по административен ред (чл.156, ал.3 от ДОПК), обуславя недопустимост на обжалването пред съда, което се преценява служебно от компетентния съд. А жалбоподателят не би могъл да прецени дали уважаването на жалбата му с решението, Ч. отмяната на РА, включително и в хипотеза на чл.155, ал.4 от ДОПК е произвело правен ефект – в противен случай се създава правна несигурност. отменителното спрямо обжалвания. Поведението на решаващия орган, изразяващо се в отмяна на данъчните задължения с решение постановено след срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК е довело до невъзможността ревизираното лице да се възползва от законово регламентираното му право да обжалва РА пред съда. Поведението на ревизираното лице е изцяло обусловено от поведението на административния орган - директора на дирекция "О.". От съществено значение в случая е обстоятелството, че и двата РА (от 12.11.2007г. и от 25.07.2008г.) и двете последвали обжалването им решения (05.02.2008г. и 30.10.2008г.) в настоящия казус са издадени отпреди да е постановено ТР № 7/11.12.2008г. на ОСК на ВАС, с което е прието, че срокът за произнасяне на решаващия орган по чл. 155, ал. 1 ДОПК е преклузивен, включително и в случаите на продължаването му по чл. 156, ал. 7 ДОПК, както и че след изтичането на този срок правото на решаващия орган да постанови решение се преклудира. Настоящият състав напълно споделя доводите на ВАС в цитираното решение № 6074 от 02.05.2011г. по адм. дело № 16292/2009г. относно това, че следва да се държи сметка за съществуващата към периода на издаване на посочените актове преобладаваща съдебна практика на ВАС, според която срокът за произнасяне на решаващия орган по чл. 155, ал. 1 ДОПК има инструктивен характер и че поради наличието и на практика в обратния смисъл, съответно наличие на противоречива съдебна практика по въпроса за характера на срока за произнасяне от страна на решаващия орган, е образувано тълкувателно дело №3/2008 г., по което е постановено ТР. Действително със задължителното както за съдилищата, така и за административните органи тълкувателно решение не се създава нова правна норма, нито се променя смисъла ѝ, а само се тълкува съдържанието на нормата в смисъла, който е имала от създаването си. От друга страна обаче с приемането на ТР не може да се променят по съдържание и правно действие постановени преди неговото приемане актове – както съдебни, така и административни. Обратното би означавало да се нарушат твърде съществено принципа на стабилитет на влезлите в сила актове, както и

принципа на обосноваването на правни очаквания, които представляват изразни форми на по-общия принцип на законност и на правовата държава (регламентиран в чл. 4, ал. 1 от Конституцията, чл. 2 ДОПК, чл. 4 АПК). Не съответства на посочените принципи незачитането на последиците на необжалваемото било от жалбоподателя, било от ревизиращия орган решение, с което решаващият орган е отменил РА и е дал указания за нова (настоящата ревизия) и същото като задължително за долустоящия в йерархията административен орган е приведено в изпълнение Ч. извършване на новата ревизия и издаване на обжалвания РА. Предвид изложените съображения, настоящият съдебен състав приема, че с издаване на решение № 219/05.02.2008г. на директора на дирекция "О."-С. е породена правна последица отмяна на данъчните задължения, определени с РА акт № 20002574/12.11.2007г. и е налице хипотеза по чл.155, ал.4 от ДОПК, с всички произтичащи от нея последици – валидно правно основание за възлагане на нова ревизия в изпълнение на задължителни за органа по приходите, възлагащ ревизии, указания на решаващия орган П. упражняване на законови правомощия. В този смисъл не е налице порок на тук обжалвания РА, свързан с времевата и материалната компетентност по възлагането му.

2. Предмет на обжалване: Както се посочи по горе е налице валидно осъществена хипотеза на чл.155, ал.4 от ДОПК, П. която РА № 20002574/12.11.2007г., издаден от орган по приходите П. ТД на Н. е отменен, и в резултат на новата ревизия е издаден РА № */25.07.2008г. Последният П. административното му обжалване с решение № 1586 на 30.10.2008г., в срока по чл.156, ал.6 от ДОПК, е отменен в частта, относно отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от „М“ О., „С - Д С“ и „В“ ЕООД. Поради което и допустимият предмет на настоящото обжалване е РА № */25.07.2008г., в частта му, в която са определени данъчни задължения вследствие на отказано право на данъчен кредит по фактури на доставчиците „М“ О. и „Р“ ЕООД. В този смисъл съдът съобрази и изложеното в уточнителната молба на жалбоподателя от 04.03.2009г. П. първото разглеждане на делото, че в случай, че съдът счете за валидно Решение № 1586/30.10.2008 г. на директора на Дирекция „О.“ - С., то не поддържа жалбата си по отношение доставчиците „М“ О., „С - Д С“ и „В“ ЕООД.

За яснота и избягване на повторения следва да се има предвид, че навсякъде в мотивите на решението по-долу са цитирани разпоредбите на ЗДДС, обн., ДВ, бр.153/1998г., с последващи изменения и допълнения, отм. с ДВ, бр. 63/2006 г., в сила от 01.01.2007г., който е бил приложим към ревизираните периоди.

След горните изводи съдът пристъпи към **преценка по същество на жалбата** осъществявайки дължимата служебна проверка за законосъобразност на РА, в очертанния предмет на оспорване, П. която намери следното:

Обжалваният в настоящето производство ревизионен акт № * от 25.07.2008г. е издаден от Б Й Д на длъжност старши инспектор по приходите П. ТД на Н. С.-град, определена за компетентен орган по издаването му със заповед № К 802276/20.06.2008г., издадена от органа възложил ревизията на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Предвид изложеното съдът намира, че обжалваният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК вр. с чл. 118, ал. 2 от ДОПК и с чл. 7, ал. 1 т. 4 от Закона за Националната агенция за приходите (ЗНАП) и в кръга на определените му в чл. 119, ал. 3 от ДОПК правомощия.

РА е издаден в писмена форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК.

П. издаването на РА не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила

по издаването му, които да повлияят на неговата законосъобразност. Ревизията е извършена в срокове, предвидени в чл.114, ал.1 и 2 от ДОПК Спазени са процесуалните правила за започване, извършване и приключване на ревизионното производство, ревизираното лице е надлежно уведомявано за съответните процесуални действия и издавани актове в хода на ревизията, събирани са относимите доказателства, Ч. допустимите способности и доказателствени средства. Не е налице основание за нищожност на РА – както се посочи по горе, същият е издаден нов ревизионен акт след решение по чл.155, ал.4 от ДОПК, явяващо се стабилен административен акт.

Спорът се свежда до преценка за законосъобразност на отказаното право на данъчен кредит по фактурите, издадени от доставчиците „М“ О. и „Р“ ЕООД Съгласно констатациите на РА в обжалваната му част за данъчни периоди от 01.08.2005г. до 30.04.2006г. ревизиращите органи са извършили корекция на декларираните от ревизираното дружество резултати за отделните данъчни периоди като не са признали право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 29 982, 01 лв. по фактури, издадени от доставчиците „М“ О. и „Р“ ЕООД.

1.Относно доставките от „М“ О., данъчни периоди м.08.2005г., м.09.2005г. и м.10.2005г.:

Съгласно представените писмени доказателства, ПИНП № 2214-800987/24.03.2008г. на орган по приходите Офис „Център“ П. ТД на Н. и констативно-съобразителната част на заключението на вещото лице, се установява, че в съответните периоди „Ж. К.” О. е упражнил право на приспадане на пълен данъчен кредит Ч. включване в дневниците за покупки на фактури с доставчик „М” О. както следва: № 174/29.08.2005г. на ст/т 4150,00лв. и ДДС 830,00лв., - № 185/27.09.2005г. на ст/т 3000,00лв. и ДДС 600,00лв., - № 184/26.09.2005г. на ст/т 15000,00лв. и ДДС 3000,00лв., № 186/07.10.2005г. на ст/т 700,00лв. и ДДС 140,00лв., № 187/10.10.2005г. на ст/т 5675,00лв. и ДДС 1135,00лв. и № 188/13.10.2005г. на ст/т 2700,00лв. и ДДС 540,00лв. или общо 6 245 лв. данъчен кредит по фактури от този доставчик.

Установено е и не се спори, че описаните фактури са отразени в СД по ЗДДС и дневниците за продажби в периодите, в които са издадени. За част от процесните фактури е извършено разплащане в брой, ДДС е преведен по ДДС-сметка, за фактура 188 за стойността по доставката няма представени платежни документи.

Вещото лице е изследвало приложените по делото хронологични регистри за данъчните периоди, за отразяване на фактурите и плащанията по сметки 703”Приходи от услуги”, 4532 ”Начислен ДДС продажби”, за сметка 501”Каса”, за сметка 503/2 „Банка”, както и аналитичен регистър за сметка 421 ”Персонал” в счетоводството на „М” О. по граждански договори за м.09.2005г. и м.12.2005г. Вещото лице сочи в заключителната си част, че за този доставчик е проверила документите по делото, не е извършила проверка на място, тъй като от данните по делото било видно, че са представени всички документи, с които са разполагали.

Като предмет на доставките е посочено плащане по договор, смяна на винили, инженерингова услуга. Представен е договор за поръчка от 05.08.2005г. за инженерингови услуги –ползване на висококвалифицирани технически специалисти по всички части на строителството за упражняване на строителен надзор сключен между „Ж. К.” О. като доверител и „М” О. като довереник. Последният се задължава да изпълни поръчката П. повикване от страна на Възложителя в рамките на двудневен срок преди посещение на обектите, за които се упражнява строителен надзор. Възнаграждението е сума, съставена от почасовото посещение на съответните

специалисти, като стойността на един час е в размер на 25 лв. без ДДС. Изискани П. насрещната проверка П. повторната ревизия не са представени документи относно кадровия и технически персонал за извършване на услугата, не са представени доказателства за конкретни поръчки - повикването от страна на жалбоподателя, дати и часове на посещения, кой е извършил посещенията и какво е осъществил. След проверка в информационния масив е установено, че от 05.08.2005 г. до момента на проверката дружеството - жалбоподател няма назначени лица на трудов договор. Представена е хронология на сч. с/ка 421 „Персонал“, съгласно която са изплатени суми по граждански договори, но такива не са представени, както и сметки за изплатени суми. Представени са 6 бр. фактури от предходен доставчик „В“ с ЕИК по БУЛСТАТ *, като договор не е представен. Ревизиращият орган е извършил проверка в регистъра на Н. за предходния доставчик и е установил, че няма такава фирма. Това обстоятелство се установява и П. служебна справка в търговския регистър.

П. горната фактическа обстановка правилни са изводите, че няма доказателства за наличие на доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС /отм./ и на основание чл. 65, ал. 4, т. 4 от ЗДДС /отм./ е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя в размер на 6 245 лв. за данъчни периоди м. 08, м. 09 и м. 10.2005 г. по фактурите на „М“ О.. Обоснован и законосъобразен е извода, че липсват доставки на услуги по смисъла на чл. 6 от ЗДДС /отм./ по процесиите фактури, оттам липсва и облагаема доставка по чл. 64, ал. 1, т. 3 ЗДДС /отм./, което е самостоятелно основание за отказ на право на приспадане на данъчен кредит. Дали фактическата обстановка ще се квалифицира като такава по чл. 65, ал. 4, т. 3 ЗДДС /отм./ - доставчикът е начислил данък без основание (без да е осъществена облагаема доставка) и/или като такава по т. 4 - доставчикът не е представил доказателства от значение за определянето на данъчните му задължения в указания му от орган по приходите срок, включително доказателства за извършване- на доставката, за счетоводната отчетност във връзка с доставката, за определяне на предходните доставки, по които лицето е получател по отношение на доставката, когато за това е бил уведомен по реда на ДОПК, все обосновава основание да не се признае право на приспадане на данъчен кредит поради отсъствие на условията за това.

Неоснователно е оплакването, че ревизиращият орган е допуснал нарушение на разпоредбата на чл. 65, ал. 8 от ЗДДС /отм./. Приложението на разпоредбите на чл. 64, ал. 2 и чл. 65, ал. 8 от ЗДДС /отм./ предполага по отношение на прекия доставчик да са налице всички изисквания по чл. 64, ал. 1 от ЗДДС /отм./ за възникване на право на данъчен кредит, в това число да е налице реална доставка по смисъла на чл. 64, ал. 1 във вр. с чл. 6 от ЗДДС /отм./. П. липса на категорични данни за реалност на доставката е без значение обстоятелството дали данъкът е заплатен по „ДДС-сметка“ на доставчика.

Правото на приспадане на данъчен кредит възниква само П. осъществена доставка на стоки или услуги по смисъла на чл. 6 от ЗДДС (отм.), която представлява данъчно събитие по чл. 24 от ЗДДС (отм.). Последното от своя страна е един от елементите по определението за данъчен кредит в чл. 63 от ЗДДС (отм.), поради което е презумптивно включено в предпоставките за признаване право на данъчен кредит по чл. 64 от ЗДДС (отм.). В конкретния случай, жалбоподателят, чиято е доказателствената тежест да установи предпоставките на претендираното право П. това изрично указано му от съда, не е представил нито пред ревизиращите орган, нито в хода на съдебното производство, доказателства за реалността на фактурираните от “М” О. услуги, поради

което не може да се приеме, че доставките по спорните фактури са реални. Констатации от които може да се направи извод за реалност на доставките, извършени от "М" О. не се съдържат и в заключението на вещото лице по изслушаната съдебно-счетоводна експертиза. Вещото лице е направило констатации, че не са му предоставени данни за заведено счетоводство, нито данни за извършени и отразени плащания, нито за изплащане на вознаграждения по трудови и/или граждански договори. Характерът на договорените услуги е специфичен - ползване на висококвалифицирани технически специалисти по всички части на строителството за упражняване на строителен надзор. Не се доказва каквото и да било изпълнение на такива услуги, отделните поръчки, капацитет на изпълнителя със съответните висококвалифицирани технически специалисти, за кое строителство, като за посочения като подизпълнител се установява, и че не съществува с такава идентификация.

Следователно, законосъобразно с РА е отказано право на данъчен кредит на жалбоподателя по фактурите издадени от "М" О. в размер на 6 245,00 лв. за данъчни периоди м. м. 08, 09 и 10.2005 г., тъй като не се установи да е имало реални сделки по тях, а съответно – и основание ДДС да бъде начислен, за който пък да се признае кредит. Жалбата като неоснователна в тази част следва да се отхвърли.

2.Относно доставките от "Р" ЕООД, данъчни периоди от м.11.2005г. до м.04.2006г.:

Отказан е данъчен кредит в размер на 23 737,01 лв. за данъчни периоди от м. 11.2005 г. до м. 04.2006г. по фактури, подробно описани в РД/РА, издадени от „Р" ЕООД. Като предмет на доставките видно от приложените фактури са посочени различни услуги като смяна на винили, инженерингови услуги, направа на билборд, изработка на метални конструкции, монтаж на ракета, поставяне на елементи. ДДС е платен по ДДС-сметка.

С ИИНП П. новата ревизия е иницирана насрещна проверка на „Р" ЕООД. Съгласно ПИНП № 95-00-262/08.04.2008 г. от ТД на Н. Г. В дружеството е deregистрирано по инициатива на органа по приходите. Изготвено е ИПДПОЗЛ, връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. След изтичане на законоустановения срок не се е явил представител на дружеството и не са представени исканите документи във връзка с реалността на доставките – договори, документи за кадрова и техническа обезпеченост и т.н., описани искането. П. проверка в информационния масив на ТД на Н. - Враца е установено, че в отчетните регистри за данъчни периоди м.11, 12 2005г., м.01., 02, 03, 04, 2006г. са включени фактури с получател по доставките „Ж. К." О. с описани номера и стойности. Ревизиращият орган е констатирал, че няма доказателства за начисляване на ДДС по реда на чл.55, ал.6 от ЗДДС, както и доказателства за наличие на доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, налице са обстоятелства по чл.65, ал.4, т.4 от ЗДДС. Неприложима е разпоредбата на чл. 65, ал. 8 от ЗДДС, предвид неустановяването на доставка.

В хода на съдебното производство вещото лице П. изготвяне на възложеното му заключение по ССЕ не е намерило представител на доставчика на адреса в Г.В и съответно е констатирало, че не са му предоставени данни за заведено счетоводство, извършени и отразени плащания, данни за изплащане на вознаграждения по трудови и/или граждански правоотношения. Указана е от съда на жалбоподателя възможност за представяне на доказателства за реалност на доставките и от този доставчик.

Съдът предвид недоказване и в хода на съдебното производство на реалното извършване на фактурираните услуги, свързани с различни технически дейности, за които няма данни за конкретно осъществяване и капацитет на доставчика, намира, че липсват доказателства за доставки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС по процесите фактури,

оттам липсва и облагаема доставка по чл. 64, ал. 1, т. 3 ЗДДС, което е самостоятелно основание за отказ на право на приспадане на данъчен кредит. Налице е и основанието за отказ по чл. 65, ал. 4, т. 3 ЗДДС - доставчикът е начислил данък без основание /без да е осъществена облагаема доставка/ и по т. 4 -доставчикът не е представил доказателства от значение за определянето на данъчните му задължения в указания му от орган по приходите срок, включително доказателства за извършване на доставката, за счетоводната отчетност във връзка с доставката, за определяне на предходните доставки, по които лицето е получател по отношение на доставката, когато за това е бил уведомен по реда на ДОПК.

Въпреки положените и П. двете ревизии и в хода на съдебното производство процесуални усилия Ч. насрещни проверки и извършена съдебно-счетоводна експертиза, не се установиха данни за реалност на фактурираните доставки. А и жалбоподателят П. изрично указание на съда не е ангажирал надлежни доказателства за установяване на реалност на доставките по процесните фактури с издател "Р" ЕООД. Законосъобразно органите по приходите са отказали правото на приспадане на данъчен кредит с оглед липса на облагаема доставка по чл. 6 от ЗДДС (отм.). Обстоятелството, че е налице плащане на ДДС по ДДС - сметка за съответния данъчен период, през който е упражнено правото на данъчен кредит не може да обоснове приложението на чл. 65, ал. 8 от ЗДДС (отм.). Тази хипотеза би били приложима само П. наличието на установяване по категоричен начин на реално осъществена облагаема доставка, а в настоящия случай това не е доказано. Съображенията за законосъобразност на отказа са аналогични на изложените за доставчика "М" О..

С оглед на горното жалбата на „Ж. К.” О. срещу РА № * от 25.07.2008г., издаден от орган по приходите П. ТД на Н. – С.-град, в обжалваната част, потвърдена с Решение № 1586/30.10.2008г. на директора на Дирекция "О." – С. П. ЦУ на Н. - отказано право на данъчен кредит по фактури издадени от от "М" О. и "Р" ЕООД общо в размер на 29 982, 01 лв. е неоснователна.

Жалбата срещу РА, в частта отменена с Решение № 1586/30.1.2008г. на директора на Дирекция "О."–С. П. ЦУ на Н., оного отказан данъчен кредит по фактури, издадени от „М" О., „С-Д С" и „В" ЕООД е недопустима предвид разпоредбата на чл.156, ал.3 от ДОПК и производството следва да се прекрати в тази част. С посоченото решение РА в описаната част е отменен и липсва предмет на обжалване.

Предвид изхода на спора, заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 4 и с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 900 лв., представляваща юрисконсултско възнаграждение в размера до минималното адвокатско възнаграждение.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно и чл.156, ал.3 от ДОПК, Административен съд – С. град, I – во отделение, 6-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Ж. К.“ О., ЕИК *, срещу ревизионен акт № * от 25.07.2008г., издаден от орган по приходите П. ТД на Н. – С.-град, **в частта потвърдена с Решение № 1586/30.10.2008г.** на директора на Дирекция "О."–С. П. ЦУ на Н. оного отказан

данъчен кредит по фактури, издадени от „М“ О. и „Р“ ЕООД.

ОСТАВЯ без разглеждане жалбата на „Ж. К.“ О., ЕИК *, срещу ревизионен акт № * от 25.07.2008 г., издаден от орган по приходите П. ТД на Н. – С.-град, **в частта отменена с Решение № 1586/30.1.2008г.** на директора на Дирекция “О.”–С. П. ЦУ на Н., оносно отказан данъчен кредит по фактури, издадени от „М” О., „С-Д С” и „В” ЕООД **и ПРЕКРАТЯВА производството по делото в тази част.**

ОСЪЖДА “Ж. К.” ЕООД, ЕИК *, да заплати в полза на Дирекция “О.” – С. П. ЦУ на Н. разноски по делото в размер на 900лв. (деветстотин лева), представляващи юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ в **14-дневен срок от съобщението** до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт, а **в частта му на определение за прекратяване** на производството по недопустимата част от жалбата може да се обжалва с **частна жалба** пред Върховния административен съд на РБ в **7-дневен срок** от съобщението до страните за изготвянето му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:

(Б Бороджиева)